

ПОДАТКОВИЙ КОДЕКС: ПЕРСПЕКТИВИ ТА НАСЛІДКИ ДЛЯ СОЦІАЛЬНО-ТРУДОВОЇ СФЕРИ УКРАЇНИ

У статті визначено, яким чином положення податкового кодексу впливають на соціально-трудова сферу України. Найбільшу увагу приділено тим положенням Кодексу, які стосуються змін у діяльності фізичних осіб-підприємців, регламентації навчання, підвищення кваліфікації та перекваліфікації персоналу, змін у порядку оформлення відряджень та виплати заробітної плати, нововведень у контролі за дотриманням вимог трудового законодавства.

В статье определено, каким образом нормы налогового кодекса влияют на социально-трудова сферу Украины. Пристальное внимание уделено тем законодательным нормам, которые касаются изменений в деятельности физических лиц предпринимателей, регламентации обучения, повышения квалификации и переквалификации персонала, изменений в порядке оформления командировок и выплаты заработной платы, нововведений касательно контроля над выполнением требований трудового законодательства.

In the article the impact of the Tax Code on Ukrainian social-labor sphere is investigated. The main attention is paid to the Tax Code norms which regulate the private entrepreneurs' activities, personnel education and heightening qualification financed by employer, changes in the salary payment procedures and per diem calculation, innovations in the labor legislation controlling.

Ключові слова. Соціально-трудова сфера, податковий кодекс, фізичні особи- підприємці, відрядження, навчання персоналу.

Ключевые слова. Социально-трудова сфера, налоговый кодекс, частные предприниматели, командировки, обучение персонала.

Key words. Social-labor sphere, Tax code, private entrepreneurs, per diems calculation, personnel education.

Вступ. У грудні 2010 року в Україні прийнято Податковий Кодекс, завданням якого є регулювання відносин у сфері справляння податків та зборів. Окрім виконання фінансових завдань Податковий Кодекс став важливим інструментом соціальної політики держави. На шляху побудови соціальної держави в Україні надзвичайно важливим є створення сприятливих умов для розвитку соціально-трудова сфери, гідних умов життя населення, прозорих умов функціонування бізнесу. Податковий Кодекс можна вважати серйозною спробою у напрямі забезпечення стабільного розвитку економіки та вирішення соціальних протиріч. Практична відсутність соціального діалогу та поспішність його прийняття призвели до гострого політичного та громадського дисонансу. Норми Кодексу безперечно вплинуть на всі сфери суспільно-політичного життя, соціально-трудова сфера не є винятком.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Прийняття Податкового кодексу України викликало гостру полеміку як серед науковців, так і серед фахівців-практиків. Багато положень документа потребують додаткових роз'яснень з боку офіційних органів. Проблема оподаткування малого бізнесу займаються Д. Василичев [2], А. Роговець, О. Свєтнікова, аналіз прикладних аспектів Кодексу висвітлено у роботах Т. Павлюк [6]. Проте ті норми нового законодавства, які стосуються соціально-трудова сфери, потребують ґрунтовнішого дослідження.

Постановка завдання. Метою статті є аналіз тих положень Податкового Кодексу (ПК), які впливають на соціально-трудову сферу України. Для досягнення мети поставлено наступні завдання: визначити основні положення ПК, які мають вплив на соціально-трудову сферу; порівняти положення раніше діючого законодавства та положення ПК, спрогнозувати, яким чином запропоновані законодавством норми вплинуть на розвиток соціально-трудової сфери в Україні.

Результати дослідження. Податковий Кодекс є уніфікованим документом, який регулює відносини у сфері оподаткування. У ньому зібрано норми щодо адміністрування податків та зборів, оподаткування прибутку підприємств, сплати акцизних та екологічних податків, ренти за користування природними ресурсами та надрами, плати за землю, місцевих податків та зборів тощо. Наявність такого кодифікованого документа забезпечує прозорість умов оподаткування як для вітчизняного бізнесу, так і для іноземних інвесторів.

Хоча багато положень ПК є дискусійними, зосередимось на тих нормах цього документа, які безпосередньо стосуються соціально-трудової сфери. До таких норм відносимо:

- контроль за реалізацією трудових відносин на підприємствах;
- зміни у порядку виплати заробітної плати;
- навчання, перенавчання та підвищення кваліфікації працівника за рахунок коштів роботодавця;
- організацію відряджень працівників та компенсацію добових витрат;
- зміну порядку віднесення на валові витрати юридичних осіб товарів та послуг, придбаних у фізичних осіб-підприємців, що працюють за спрощеною системою оподаткування;
- запровадження податку на нерухомість;
- оподаткування доходів від депозитних вкладів.

Контроль за реалізацією трудових відносин на підприємствах є важливим елементом забезпечення верховенства закону у трудовій сфері та соціального захисту працівників. На наш погляд, суттєвий вплив на розвиток соціально-трудових відносин матиме те, що податковим органам дозволено, окрім бухгалтерських, фінансових та податкових перевірок, проводити перевірку дотримання трудового законодавства. Варто зазначити, що такі функції податковій службі делеговано вперше, раніше цим займалися центральні органи виконавчої влади, профспілки та їх об'єднання, організації роботодавців та їх об'єднаннями. Так, згідно норм ПК, податківці мають право перевіряти:

- дотримання роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору;
- оформлення трудових відносин з працівниками (найманими особами);
- дотримання законодавства про оплату праці;

Для перевірки дотримання трудового законодавства представники податкових органів мають право здійснювати наступні види перевірок: документальні (планові й позапланові; виїзні та невиїзні) та фактичні.

Документальна планова перевірка проводиться відповідно до плану-графіка перевірок. За нормальних умов (якщо підприємство не входить до групи ризику) планова перевірка проводиться один раз на три роки.

Підставою для проведення документальної позапланової перевірки може стати отримання представниками податкової інспекції інформації про ухилення роботодавцем від оподаткування виплаченої (нарахованої) найманим особам (у тому числі без документального оформлення) заробітної плати, пасивних доходів, додаткових благ, у тому числі внаслідок неукладення трудових договорів з найманими особами. Така перевірка проводиться виключно з питань, що стали підставою для її проведення (Ст. 78, п.1.13 ПК).

Фактична перевірка може проводитися у разі отримання інформації про використання праці найманих осіб без належного оформлення трудових відносин та виплати роботодавцями доходів у вигляді заробітної плати без сплати податків до бюджету (Ст. 80, п.2.7 ПК).

З позиції Законодавця, можливість проведення таких перевірок змусить роботодавців організовувати трудові відносини з найманими працівниками відповідно до вимог законодавства, спонукатиме їх до узаконення трудових відносин, ліквідації виплат заробітних плат «у конвертах». Контроль за дотриманням трудового законодавства на підприємствах, на наш погляд, сприятиме посиленню відчуття захищеності серед працівників, прозорішому розвитку трудових відносин, наближенню останніх до європейських стандартів. Проте негативним наслідком такого контролю можуть стати зловживання з боку податкових органів, розвиток хабарництва у контролюючих органах та ін.

Вважаємо, доцільнішим буде покласти контроль за дотриманням трудового законодавства на підприємствах на інспекцію з праці, як це було й передбачено в останньому проекті Трудового Кодексу [11]. Реалізація трудових відносин є досить складним процесом, тому для поліпшення стану справ у трудовій сфері недостатньо одностороннього фінансового підходу. Перелік функцій інспекції з праці є набагато ширшим, ніж повноваження податкових органів.

Зміни у порядку виплати заробітної плати. Норми ПК також регулюють порядок виплати заробітної плати. У Кодексі закріплено обов'язкову виплату заробітної плати два рази на місяць. Хоча таке положення й раніше існувало у трудовому законодавстві, значна частина підприємств та організацій (переважно недержавного сектору) виплачували заробітну плату один раз на місяць, керуючись положеннями колективного договору або внутрішніми нормативними документами, погодженими з профспілкою або з трудовим колективом (у разі відсутності профспілкового органу). Зараз діє наступний порядок виплати заробітної плати:

- Заробітна плата повинна виплачуватися двічі на місяць;
- Виплата повинна відбуватися не пізніше 7 днів після закінчення періоду, за який проводиться оплата;
- Строк між виплатами не повинен перевищувати 16 календарних днів;
- Заробітна плата виплачується за фактично відпрацьований час.

Податкові органи зможуть контролювати порядок виплати заробітної плати на основі інформації про надходження до бюджету податків з доходів фізичних осіб. Кодекс вимагає від підприємств перераховувати ці кошти двічі на місяць. За недоотримання або несвоєчасну сплату таких податкових платежів передбачено фінансову відповідальність у вигляді накладення штрафу в розмірі 25 відсотків від суми недоотриманого податку (Ст. 127 ПК). Додатково передбачено нарахування пені за несплату зазначеної суми. Законодавцем також передбачено більш жорсткі санкції за повторне вчинення такого порушення. Якщо підприємство повторно не сплатило зазначені відрахування до бюджету протягом 1095 днів, сума штрафу складатиме 50 відсотків від недоотриманої суми податку, якщо ж факт такого порушення встановлено втретє, підприємству чи організації доведеться сплати штраф у розмірі 75 відсотків податку, що підлягає сплаті до бюджету.

Безперечно, запропонована система контролю за виплатою заробітної плати стимулюватиме роботодавців до своєчасної та повної її виплати. Проте, варто зазначити, що у Кодексі передбачено відповідальність роботодавця лише за ненадходження податкових надходжень до бюджету, тоді як відповідальності за затримку виплати або невиплату заробітної плати не встановлено. В Україні обсяг заборгованості із виплати заробітної плати є значним. Так, заданими вітчизняної статистики станом на 01.01.2011 заборгованість з виплати заробітної плати складала 1218,1 млн грн, що майже у 2 рази більше, ніж у 2008 році [5].

На наш погляд, знизити рівень заборгованості з виплати заробітної плати можна шляхом запровадження відповідальності підприємств за скоєння такого порушення у Трудовому Кодексі. Зазначимо, що у проєкті Трудового Кодексу, який розглядався Верховною Радою у 2011 році, своєчасна виплата заробітної плати значиться у переліку обов'язків роботодавця. У цьому документі також передбачено можливість звільнення керівника підприємства у разі несвоєчасної виплати заробітної плати працівникам. Частина Трудового Кодексу, яка регламентує відповідальність сторін трудових відносин, слід доповнити статтею, у якій було б передбачено відповідальність роботодавця за невиконання заробітної плати. Слід розробити такий механізм відповідальності роботодавця, який би стимулював своєчасну виплату заробітної плати, а не лише передбачав штрафні санкції за невиконання податкових зобов'язань. Для прикладу, на тих підприємствах, на яких існує значна заборгованість з виплати заробітної плати, штрафні санкції можуть стати непідйомним фінансовим тягарем і ніяким чином не допоможуть працівникам отримати зароблені кошти. Окрему увагу слід приділити підприємствам, які фінансуються з державного бюджету, адже держава не може вимагати від роботодавців дотримання законів, яких не дотримується сама.

Навчання, перенавчання та підвищення кваліфікації працівника за рахунок коштів роботодавця. Згідно норм Кодексу оподаткуванню не підлягають, тобто відносяться до валових витрат підприємства, витрати на (Ст. 140, п. 1.3 ПК):

- професійну підготовку, перепідготовку та підвищення кваліфікації працівників робітничих професій;
- навчання та/або професійну підготовку, перепідготовку або підвищення кваліфікації у вітчизняних або закордонних навчальних закладах працівників та кандидатів у працівники;
- організацію навчально-виробничої практики за профілем основної діяльності осіб, які навчаються у вищих та професійно-технічних навчальних закладах.

У Кодексі чітко приписано механізм надання підприємством такого фінансування, умови, на яких воно надається, а також зобов'язання, які виникають внаслідок недотримання умов. По-перше, підприємство може витратити кошти на навчання працівника, якщо така освіта є необхідною для ведення господарської діяльності роботодавця. По-друге, фінансування навчання здійснюється виключно за наявності контракту, згідно якого працівник зобов'язаний відпрацювати у роботодавця після закінчення навчального закладу не менше трьох років. По третє, у разі розірвання договору передбачено податкові зобов'язання (сплата податку і пені) як для працівника, так і для роботодавця.

Згідно ЗУ «Про оподаткування прибутку підприємств» витрати, пов'язані з професійною підготовкою, навчанням, перепідготовкою або підвищенням кваліфікації працівників, можуть бути віднесені підприємством на валові витрати у розмірі, що не перевищує 3 % фонду оплати праці звітного періоду [8]. У ПК таке обмеження не передбачено. Таким чином, можна стверджувати, що після втрати чинності вищезазначеним законом (01.01.2013) Законодавцем знімаються обмеження на віднесення витрат, пов'язаних з навчанням персоналу, на валові витрати. Це створить додаткові можливості для розвитку інтелектуального капіталу.

Проте Податковим Кодексом встановлено ліміт коштів, які можуть бути витрачені підприємством на навчання одного працівника без виникнення додаткових податкових зобов'язань для цього працівника [7, с. 233]. Згідно норм Кодексу максимальний рівень щомісячної плати за навчання одного працівника, який не підлягає оподаткуванню, у 2011 році складає 1320 грн на місяць.¹ Тобто, якщо на на-

¹ Розраховано наступним чином: $1,4 \diamond 941 \text{ грн} = 1317,40 \text{ грн}$. Округлення до найближчих 10 гривень. Основою для розрахунку став розмір прожиткового мінімуму станом на 1.01.2011 — 941 грн.

вчання працівника буде витрачено кошти понад встановлений ліміт, це класифікуватиметься як отримання працівником нематеріального блага, яке підлягає оподаткуванню згідно Ст. 164 п.5 ПК.

Запропонованого законодавством звільненого від оподаткування ліміту коштів на навчання співробітника вистачить хіба що на здобуття освіти у вітчизняному вищому чи професійно-технічному навчальному закладі. На навчання за програмами MBA (Master of Business Administration) таких коштів явно замало. Для прикладу, вартість одного року навчання в українських бізнес-школах коливається від 18 600 грн до 100 000 грн, здобуття такої освіти за кордоном обійдеться у 1,5—3 рази дорожче [1].

Важливим є те, що роботодавцю дозволено фінансувати навчання як своїх працівників, так і потенційних кандидатів. Тобто, це створює передумови для фінансування освіти бізнесом. Хоча така норма у законодавстві існувала й раніше, частка студентів, чие навчання фінансують юридичні особи, є мізерною. З огляду на те, що витрати з Державного бюджету на вищу освіту щороку зростають — у 2000 році такі витрати склали 1,3 % ВВП, у 2005 — 1,8 %, тоді як у 2010 — 2,3 % [9, с. 4] — для розвитку вищої освіти потрібно залучати альтернативні фінансові ресурси. Такими ресурсами можуть стати кошти юридичних осіб. На нашу думку, потрібно передбачити механізм стимулювання роботодавців до фінансування освіти. Зазначимо, що у Проекті Закону «Про вищу освіту» [10] передбачено можливість фінансування освіти за рахунок «додаткових джерел фінансування, не заборонених законодавством», проте не деталізовано можливість фінансування навчання роботодавцями.

Позитивним, на нашу думку, є також те, що підприємства не несуть додаткових податкових витрат, пов'язаних з організацією навчально-виробничої практики. Хоча й раніше підприємства могли приймати на практику студентів, проте вони робили це неохоче. Зазначимо, що у Кодексі не визначено, які з витрат, пов'язаних з організацією навчально-виробничої практики, можна відносити на валові витрати.

Організація інших видів навчання працівників (семінари, конференції, тренінги, бізнес-курси тощо) ПК не регулюється. Зазначимо, що до 1.04.2011 ці витрати відносили до витрат господарської діяльності. Тобто, є підстави робити так і надалі.

Організація відряджень працівників та компенсація добових витрат. У ПК передбачено низку змін, що стосуються витрат на відрядження працівників. Законодавцем чітко визначено категорії витрат на відрядження працівників, які відносяться до валових витрат і не підлягають оподаткуванню (Ст. 140 п.1.7 ПК). Принциповим є збільшення максимального обсягу добових витрат (витрат, не підтверджених документально): на території України — до 0,2 розміру мінімальної заробітної плати, за кордон — не вище 0,75 розміру мінімальної заробітної плати (мінімальна заробітна плата станом 1 січня звітного року). Так, у 2011 році підприємства можуть відшкодовувати працівникам добові витрати у зв'язку з перебуванням у відрядженні на території України у розмірі до 188,20 грн та до 705,50 грн — у випадку відрядження за кордон. Тобто відбулося збільшення величини добових витрат під час відряджень по території України більше, ніж у 6 разів (раніше сума становила 30 гривень). Така величина добових витрат дозволяє нормально харчуватися, користуватися місцевим транспортом тощо. Щодо добових витрат під час відрядження за кордон — їх суттєво наблизили до європейського рівня. Для прикладу, добові витрати для працівників європейських підприємств коливаються від 61 до 361 євро залежно від рівня цін у країні відрядження [14]. Варто зазначити, що при підрахунку добових витрат в Україні та ЄС існують методологічні відмінності. У Європі до складу цих витрат також включають проживання у

готелі, тому їх величина є суттєво вищою. У вітчизняній практиці до добових відносять лише документально невідтверджені витрати — харчування, проїзд у місцевому транспорті та витрати на інші власні потреби працівника.

Зазначимо, що Кодексом передбачено виключно максимальний розмір добових виплат, однак їх мінімальна величина не регламентується. Тобто, підприємства та організації повинні затверджувати суму добових виплат на основі внутрішніх документів. Вважаємо, що обов'язково слід закріпити мінімальну межу, щоб уникнути зловживань з боку роботодавців.

У ПК також передбачено збільшення терміну подання авансових звітів. Так, до 01.04.2011 працівник зобов'язаний був подати авансовий у триденний термін після повернення з відрядження. Тепер цей термін продовжено до 5 днів, як і в більшості країн Європи, що суттєво полегшує процедуру звітування. Зазначимо, що документальний порядок оформлення відрядження працівників не змінено.

Зміна у порядку компенсації добових витрат призведе до збільшення видатків підприємств та організацій, пов'язаних з організацією відряджень. На нашу думку, цей крок є важливим для організації відряджень у приватних та міжнародних компаніях, оскільки такі компанії зможуть офіційно компенсувати добові витрати своїм працівникам, адже раніше для цього потрібно було шукати інші механізми, бо передбачені законом суми були просто мізерними. Зовсім інший ефект запропоновані заходи матимуть у державному секторі. За рахунок збільшення видатків на відрядження зростуть виплати з місцевих бюджетів, більше коштів доведеться спрямувати на організацію відряджень чиновників.

Зміна порядку віднесення на валові витрати юридичних осіб товарів та послуг, придбаних у фізичних осіб-підприємців, що працюють за спрощеною системою оподаткування. Податковий Кодекс, проти прийняття якого тривалий час активно протестували приватні підприємці, з врахуванням доповнень, які було внесено під тиском громадськості, не змінив ключових аспектів спрощеної системи оподаткування. Проте відбулася суттєва зміна, яка поставила під загрозу діяльність значної частини приватних підприємців, які працюють за цією системою. Законодавець заборонив юридичним особам відносити вартість послуг та товарів, придбаних у «спрощенців» на валові витрати. Тобто, підприємству фактично не заборонено працювати з фізичними особами-підприємцями на спрощеній системі оподаткування, проте така співпраця коштуватиме юридичній особі понад 20% додатково від вартості придбаних товарів та послуг. Очевидно, що співпраця з підприємцями стала значно менш вигідною. Фізичні особи-підприємці не можуть знизити вартість товарів та послуг на суму додаткових податкових зобов'язань, адже тоді їх діяльність стане нерентабельною.

Такий крок Законодавця спрямований на боротьбу з так званими «оптимізаційними схемами» (оптимізація податкового навантаження юридичних осіб шляхом створення мережі фізичних осіб-підприємців). Тобто, за рахунок таких заходів має відбутися виведення грошового обороту з тіні, збільшення доходів державного бюджету.

Звичайно, це може призвести до зменшення чисельності приватних підприємців, хоча великі підприємства, які раніше працювали через фізичних осіб-підприємців, знайдуть інші шляхи зниження податкового навантаження. Проте влада на подумала про сотні тисяч підприємців, які внаслідок таких фіскальних новацій втратять заробіток. Самозайнятість [7, с. 48] є надзвичайно поширеним явищем в Україні. Протягом 2006—2009 років чисельність фізичних осіб-підприємців зросла майже на третину. У 2009 році понад 4,2 млн осіб працювали як приватні під-

приємці, тобто майже кожен десятий українець обрав для себе такий вид занятості. Обсяг реалізованої продукції фізичних осіб підприємців у 2009 році порівняно з 2006 роком зріс майже на 65 % [5].

На наш погляд, дане положення Податкового кодексу негативно позначиться на соціально-трудої сфері, адже від результатів діяльності приватного підприємця залежить не лише його добробут, але й добробут членів його сім'ї, добробут його найманих працівників та їх сімей. Тобто, такий захід, можливо, забезпечить виконання фіскальних завдань, проте він може призвести до зростання соціальної напруги у суспільстві.

Запровадження податку на нерухоме майно Законодавцем позиціонується як оподаткування «багатства». Ст. 265 ПК містить вичерпну інформацію щодо механізму оподаткування нерухомості в Україні. Зазначимо, що дані норми не стосуються громадян середнього достатку. Так, від оподаткування звільняються особи, у власності яких є квартири, загальною площею до 120 кв. м або будинки з площею до 240 кв. м. Також звільнено від оподаткування об'єкти нерухомості державної та комунальної власності, гуртожитки, нерухомість у зоні відчуження, будівлі дитячих будинків сімейного типу та помешкання багатодітних сімей, садові та дачні будинки.

Звісно, таке податкове нововведення може зачепити інтереси тих сімей, які мають заміські будинки з присадибними ділянками. Проте, на наш погляд, площа таких будинків, зазвичай, є меншою за 240 кв. м, окрім того за рішенням органу місцевого самоврядування до цієї площі не враховуються прибудови для утримання тварин, горища, підвали. Тобто, такий податок практично не вплине на середній клас.

На наш погляд, позитивним є оподаткування нерухомості, яка перебуває у власності нерезидентів. Зазвичай такі особи володіють «елітною» нерухомістю, тому обсяги платежів до бюджету будуть чималими. Для прикладу, власнику квартири площею 250 кв. м доведеться сплатити до бюджету 6480 грн на рік. Зазначимо, що в європейських країнах практика оподаткування нерухомості існує давно, і ставки оподаткування там значно вищі.

Таким чином, дані положення опосередковано визначають стандарти життя середнього класу в Україні. Адже житлові умови більшості українців є гіршими від тих, які визначено базою оподаткування. Далеко не кожна сім'я має власне помешкання, а площі «хрущовок» та панельних багатоповерхівок, які складають основу житлового фонду нашої країни, є в рази меншими неоподатковуваних норм. Частина українців, що проживають у новобудовах, є надзвичайно малою, ще менше тих, площа квартир яких перевищує 120 кв. м.

Податок із нерухомого майна за задумом Законодавця повинен стати одним із джерел наповнення місцевих бюджетів, проте, з огляду на запропоновану базу оподаткування у регіонах осіб, чиє житло перевищує зазначені норми, налічується не так уже й багато. За рахунок цього податку можуть поповнюватись хіба що бюджети столиці, обласних центрів та курортних міст.

Оподаткування доходів від депозитних вкладів. Запровадження податку з депозитних вкладів також суттєво позначиться на доходах громадян України. У Ст. 167 п.2 ПК передбачено 5 % ставку оподаткування для доходів, отриманих від депозитних вкладів. Варто зазначити, що у Проекті ПК передбачалось оподаткування доходів лише з великих сум депозитів (понад 200 тис. грн), проте у прийнятому ПК таке обмеження відсутнє. Таке податкове зобов'язання стосуватиметься значної частини населення. Дана норма вступить в дію з 1 січня 2015, тому є досить часу, щоб внести зміни, які захистили б від оподаткування населення з середніми статками. Запровадження такого податку призведе до того, що частина

населення відмовиться від вкладення грошей в банківські установи не бажаючи плати податки, хоча депозитні вклади є одним з найменш ризикових та найбільш ефективних засобів захисту заощаджень від знецінення. Держава навпаки повинна стимулювати зниження готівкового обігу і перехід на систему безготівкових розрахунків.

У табл.1 наведено авторські узагальнення впливу Податкового Кодексу на соціально-трудова сферу та оцінено їх можливі наслідки для держави, представників бізнесу та для соціально-трудова сфери загалом.

Таблиця 1

ПРОГНОЗОВАНІ НАСЛІДКИ ПРИЙНЯТТЯ ПОДАТКОВОГО КОДЕКСУ

Нові норми Податкового Кодексу	Можливі наслідки		
	для держави	для бізнесу	для соціально-трудова сфери
Контроль за реалізацією трудових відносин на підприємствах	(+) збільшення надходжень до бюджету; (+) виведення економіки з «тіні»; (+) функціонування економічної системи відповідно до законів	(-) посилення тиску з боку контролюючих органів; (-) додаткові витрати, пов'язані зі сплатою штрафів та пені	(+) дотримання роботодавцями норм трудового законодавства; (+) зменшення обсягів нелегальної зайнятості; (+) збільшення офіційних трудових доходів
Зміни у порядку виплати заробітної плати	(+) регулярне надходження до бюджету податків з доходів фізичних осіб; (+) зменшення обсягів заборгованості із виплати заробітної плати	(+) формування культури виплати заробітної плати на підприємствах як складової корпоративної культури; (-) надмірне «штрафне» навантаження не підприємства з нездоровим фінансовим станом	(+) закріплення механізму дворазової виплати місячної заробітної плати; (+) формування культури виплати заробітної плати на підприємствах
Навчання, перенавчання та підвищення кваліфікації працівника за рахунок коштів роботодавця	(+) боротьба з «відмиванням» грошей через витрати на навчання; (+) додаткове фінансування системи вищої та професійно-технічної освіти за кошти юридичних осіб; (+) забезпечення прикладного спрямування системи освіти; (+) підвищення престижу професійно-технічної освіти	(+) нарощення трудового потенціалу підприємств; (+) підвищення освітньо-професійного рівня працівників; (+) створення умов для формування кадрового резерву з молодих спеціалістів; (+) зняття обмеження на витрати, пов'язані з навчанням персоналу	(+) підвищення інтелектуального потенціалу суспільства; (+/-) створення передумов для довгострокової співпраці роботодавців та працівників на основі контрактних зобов'язань; (-) зниження мотивації персоналу до навчання у разі виникнення додаткових податкових зобов'язань
Організація навчально-виробничої практики на підприємствах	(+) розвиток системи освіти, її наближення до потреб та запитів бізнесу	(+) врахування запитів бізнесу при підготовці спеціалістів в НЗ; (+) створення кадрового резерву з молодих спеціалістів; (-) виникнення додаткових витрат	(+) полегшення працевлаштування молоді; (+) полегшення процесу трудової адаптації молодих спеціалістів
Зміни в порядку організації відряджень	(+/-) збільшення видатків з бюджетів для фінансування відряджень працівників держ. підприємств та чиновників	(+) збільшення періоду звітування за авансовими звітами; (+/-) збільшення видатків на відрядження працівників	(+) встановлення об'єктивної величини добових витрат

Нові норми Податкового Кодексу	Можливі наслідки		
	для держави	для бізнесу	для соціально- трудової сфери
Зміна порядку віднесення на валові витрати юридичних осіб вартості товарів та послуг, придбаних у фізичних осіб підприємців, що сплачують єдиний податок	(+) збільшення обсягів фіскальних надходжень до бюджету; (+) боротьба з оптимізаційними схемами; (+/-) поступове переведення малого бізнесу на загальні умови оподаткування; (-) можливе зникнення деяких видів діяльності, які є нерентабельними для великого бізнесу	(-) зниження конкуренції за рахунок зменшення чисельності приватних підприємців; (-) здорожчання послуг приватних підприємців; (-) здорожчання вартості бухгалтерських послуг для приватних підприємців	(-) зростання безробіття за рахунок колишніх приватних підприємців та їх найманих працівників; (-) зниження рівня добробуту у сім'ях підприємців та їх працівників; (+) підвищення соціальної напруги в суспільстві
Запровадження податку на нерухомість	(+) збільшення бюджетних надходжень; (+/-) наповнення регіональних бюджетів	(-/+) збільшення витрат підприємств, які володіють житловою нерухомістю; (-) зменшення обсягів придбання житла юридичними особами для проживання працівників (+/-)	(+) державна підтримка розвитку середнього класу; (+) посилення відчуття соціальної справедливості у суспільстві
Оподаткування доходів від депозитних вкладів	(+) збільшення бюджетних надходжень; (-) зменшення обсягів депозитних вкладень	доходи підприємств від фінансової діяльності оподатковувались і раніше	(-) збільшення податкового навантаження на населення; (-/+) розвиток нових механізмів інвестування

Висновки. Податковий Кодекс, безумовно, є прогресивним нормативним документом у сфері оподаткування, проте деякі його положення можуть неоднозначно вплинути на розвиток соціально-трудової сфери. Нівелювати негативний вплив таких норм можна шляхом прийняття відповідного Трудового кодексу, нового ЗУ «Про вищу освіту» та інших документів, яких потребує суспільство.

Посилити контроль за дотриманням трудового законодавства можна не лише шляхом делегування додаткових контрольних повноважень у цій сфері податковій інспекції. Повноцінне функціонування інспекції з праці, діяльність якої повинна регламентуватися Трудовим Кодексом, дозволило б знизити тиск на роботодавців поряд із створенням ефективної системи контролю за реалізацією трудових відносин.

Значний вплив норми Кодексу матимуть на розвиток малого підприємництва. Законодавчі обмеження на співпрацю юридичних осіб з приватними підприємцями, які працюють за спрощеною системою оподаткування, однозначно призведуть до зменшення чисельності приватних підприємців. Затвердивши такі положення ПК, держава не запропонувала альтернативи для понад двох мільйонів підприємців — перейти на загальну систему оподаткування зможуть не всі, а над створенням робочих місць для колишніх підприємців уряд поки не працює. Адже спрощена система оподаткування не є лише способом ухиляння від сплати податку, вона виступає дієвим інструментом розвитку малого бізнесу.

Норми податкового кодексу, які стосуються оподаткування нерухомості та доходів від депозитних вкладів, є важливими елементами соціальної політики держави. Якщо система захисту незаможного населення при розробці норм щодо

оподаткування нерухомості виписана чітко, то норми щодо оподаткування депозитів слід відкоригувати таким чином, щоб захистити дрібних вкладників.

Регламентация витрат роботодавців на навчання та підвищення кваліфікації персоналу, дозвіл на фінансування освіти потенційних кандидатів у працівники підприємств та організацій, а також звільнення від оподаткування витрат, пов'язаних з організацією навчально-виробничої практики відкривають нові можливості для розвитку вітчизняної системи освіти. Тобто ці положення ПК фактично закріпили можливість фінансування освіти за рахунок бізнесу, що є вкрай важливим для вітчизняних навчальних закладів.

Важливими напрямками подальших досліджень є пошук шляхів збереження економічної активності самозайнятого населення, способів підтримання малого та дрібного підприємництва, розвиток механізмів фінансування вітчизняної системи освіти за рахунок коштів підприємств та організацій, пошук оптимальної схеми взаємодії роботодавців та представників контролюючих органів.

Література

1. Вартість навчання на програмах MBA в українських бізнес-школах, 2011. — [Електронний ресурс]. — Режим доступу до статті: <http://euroosvita.net/?category=1&id=943>
2. *Василичев Д. В.* Ключові аспекти реформування спрощеної системи оподаткування в Україні / *Василичев Д. В.* // Економічний простір. — 2008. — № 20/2. — С. 137—143.
3. *Гаценко А.* Последствия принятия Налогового Кодекса: эксперты говорят о том, что все товары и услуги в ближайшее время подорожают / *А. Гаценко, Н. Мичковская* [Електронний ресурс] // Комсомольская правда в Украине. — 2010. — Режим доступу до статті: http://www.prostobank.ua/finansovyy_gid/nalogi/stati/posledstviya_prinyatiya_nalogovogo_kodek_sa_eksperty_govoryat_o_tom_chno_vse_tovary_i_uslugi_v_blizhayshee_vremya_podorozhayut
4. *Нонко А.* Який Податковий кодекс нам потрібен? У пошуках консенсусу / *А. Нонко, А. Поляничко* [Електронний ресурс] // Юридична газета. — № 50. — Режим доступу до статті: <http://www.cpk.ua/uk/publications/full/109>
5. Офіційний сайт Державного комітету статистики України. — Режим доступу: <http://ukrstat.gov.ua/>
6. *Павлюк Т.* Мифы и реалии Налогового Кодекса или Зачем нам упрощенная система налогообложения? / *Т. Павлюк.* — [Електронний ресурс]. — Режим доступу до статті: <http://podatki.org.ua/936>
7. Податковий кодекс України: чинне законодавство станом на 10 грудня 2010 року: (Відповідає офіц. текстові) — К.: Алерта; Центр учбової літератури, 2011. — 488 с.
8. Про оподаткування прибутку підприємств. — Закон України [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?page=1&nreg=334%2F94-%E2%F0>
9. Продовження навчання та здобуття професії. Статистичний бюлетень. Державний комітет статистики України [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua/>
10. Проект Закону «Про вищу освіту». № 7486-1 від 22.12.2010 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://gska2.rada.gov.ua/pls/zweb_n/webproc4_1?id=&pf3511=39329
11. Проект Трудового Кодексу України. № 1108 від 04.12.2007. Текст законопроекту до другого читання 10.12.2009 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://gska2.rada.gov.ua/pls/zweb_n/webproc4_1?pf3511=30947
12. *Степанюк В.* Податковий кодекс: плюси, мінуси, наслідки / *Степанюк В.* [Електронний ресурс]. — Режим доступу до статті: <http://ua.for-ua.com/authornews/2010/11/16/070120.html>
13. *Чумак О.* Перші наслідки дії Податкового Кодексу / *Чумак О.* [Електронний ресурс]. — Режим доступу до статті: http://pidpr.com/load/oleksandr_chumak_pershi_naslidki_diji_podatkovogo_kodeksu/1-1-0-1326
14. Current per diem rates (as of January 01, 2011). — [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://ec.europa.eu/europeaid/work/procedures/implementation/perdiems/documents/perdiem_201007_version_to_be_published.pdf

Стаття надійшла до редакції 23.05.2011 р.